

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Teori Keagenan

Teori keagenan menggambarkan hubungan kerja yang terdiri dari satu orang atau lebih pemegang saham (*principal*) yang selanjutnya akan menunjuk pihak lain atau agen untuk memberikan pelayanan dan mengambil keputusan atas nama pemegang saham (Luthfiyati, 2016). Kholmi (2010) juga menyatakan bahwa hubungan keagenan merupakan sebuah kontrak dalam bentuk pendelegasian wewenang dalam pembuatan keputusan telah diberikan oleh pihak pemilik (*principal*) kepada pihak perusahaan atau organisasi (*agent*). Dalam konteks perusahaan, pemilik (pemegang saham) merupakan pihak yang memberikan mandat kepada agen untuk bertindak atas nama prinsipal, sedangkan manajemen (agen) bertindak sebagai pihak yang diberi amanah oleh prinsipal untuk menjalankan perusahaan. Hubungan tersebut memberi konsekuensi, bahwa manajemen berkewajiban mempertang-gungjawabkan apa yang telah diamanahkan oleh prinsipal.

Teori keagenan mengasumsikan bahwa agen memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan dengan *principal* karena agen yang menjalankan kinerja perusahaan terkait dengan wewenang dan tanggung jawab yang diberikan oleh *principal*. Sedangkan *principal* memiliki informasi yang lebih sedikit mengenai kondisi perusahaan. Ketidakseimbangan informasi tersebut menimbulkan asimetri informasi antara pihak prinsipal dan agen. Informasi yang dimiliki agen bisa

dimanfaatkan pihak agen untuk melakukan kecurangan kepada pihak lain yaitu prinsipal (Handayani, 2016).

Pada kondisi tertentu, bisa terjadi manipulasi atas laporan keuangan dikarenakan ketakutan agen (manajemen) dalam mengungkapkan informasi yang diperkirakan akan merugikan bagi dirinya. Penyusunan laporan keuangan pada kondisi seperti ini terindikasi tidak dibuat berdasarkan kondisi yang sebenar-benarnya, tetapi dibuat agar sesuai dengan yang diharapkan oleh *principal*. Hal seperti ini memicu terjadinya konflik keagenan sehingga dibutuhkan pihak ketiga yang independen, yaitu akuntan publik. Tugas dari akuntan publik (auditor independen) adalah memberikan jasa untuk menilai laporan keuangan yang dibuat oleh agen (manajemen), dengan hasil akhir berupa opini audit. Jasa auditor digunakan oleh prinsipal untuk memverifikasi informasi dari laporan keuangan yang disajikan oleh agen. Sedangkan, agen memerlukannya dalam rangka memberikan legitimasi atas laporan keuangannya (Setiawan dan Suryono, 2015).

2.2. Audit Laporan Keuangan

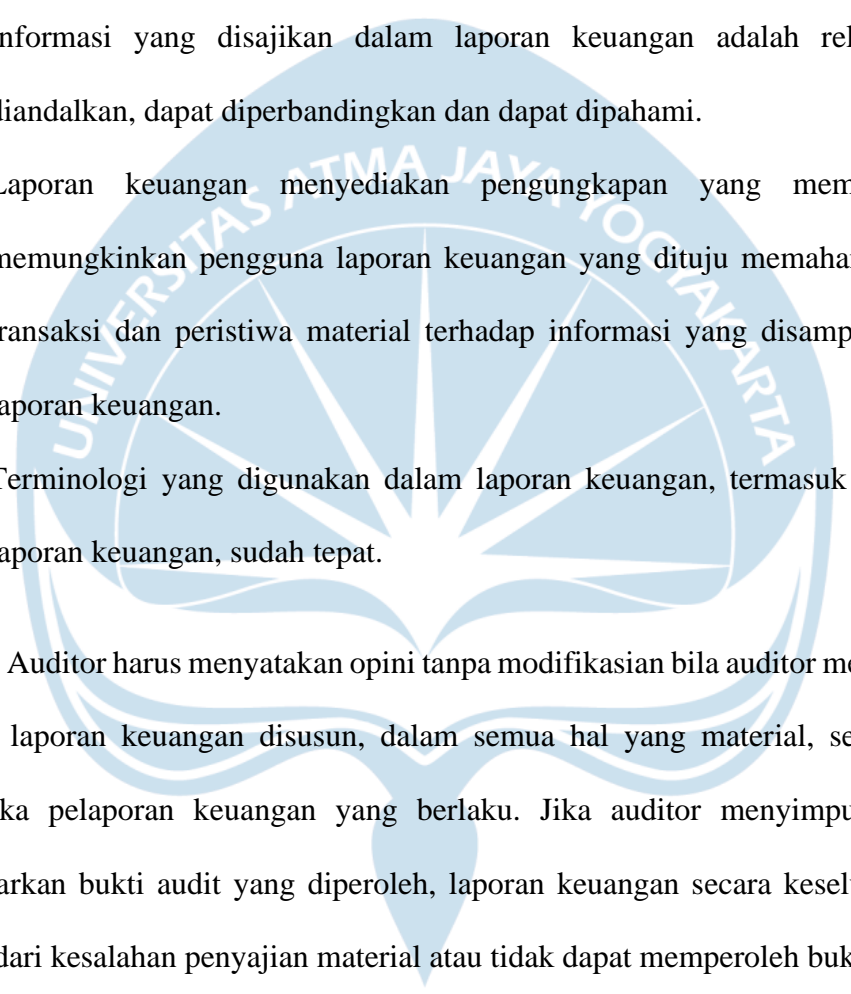
Tujuan suatu audit adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Standar Audit mengharuskan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan

keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan (Standar Audit 200, 2013).

Konsep materialitas diterapkan oleh auditor dalam perencanaan dan pelaksanaan audit, serta dalam pengevaluasian dampak kesalahan penyajian dalam audit dan kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi, jika ada, yang teridentifikasi terhadap laporan keuangan. Pada umumnya, kesalahan penyajian, termasuk penghilangan penyajian, dipandang material jika, baik secara individual maupun kolektif, kesalahan penyajian tersebut diperkirakan secara wajar akan dapat memengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang dituju yang diambil berdasarkan laporan keuangan. Pertimbangan tentang materialitas dibuat dengan memperhatikan kondisi yang melingkupinya, dan dipengaruhi oleh persepsi auditor atas kebutuhan informasi keuangan pengguna laporan keuangan, serta oleh ukuran atau sifat suatu kesalahan penyajian, atau kombinasi dari keduanya. Oleh karena opini auditor berhubungan dengan laporan keuangan secara keseluruhan, auditor tidak bertanggung jawab untuk mendeteksi kesalahan penyajian yang tidak material terhadap laporan keuangan secara keseluruhan (Standar Audit 200, 2013).

Auditor harus merumuskan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun dalam semua hal material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Secara khusus, auditor harus mengevaluasi apakah, dari sudut pandang ketentuan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (Standar Audit 200, 2013):

1. Laporan keuangan mengungkapkan kebijakan akuntansi signifikan yang dipilih dan diterapkan secara memadai.

- 
2. Kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan konsisten dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan sudah tepat.
 3. Estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen adalah wajar.
 4. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan adalah relevan, dapat diandalkan, dapat diperbandingkan dan dapat dipahami.
 5. Laporan keuangan menyediakan pengungkapan yang memadai untuk memungkinkan pengguna laporan keuangan yang dituju memahami pengaruh transaksi dan peristiwa material terhadap informasi yang disampaikan dalam laporan keuangan.
 6. Terminologi yang digunakan dalam laporan keuangan, termasuk judul setiap laporan keuangan, sudah tepat.

Auditor harus menyatakan opini tanpa modifikasian bila auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Jika auditor menyimpulkan bahwa berdasarkan bukti audit yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material atau tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material maka auditor harus memodifikasi opininya dalam laporan auditor berdasarkan SA 705 (Standar Audit 700, 2013). Berikut ini penentuan tipe modifikasi opini auditor (Standar Audit 705, 2013):

1. Opini wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*)

Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika:

- a. Auditor setelah memperoleh bukti yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian baik secara individual maupun secara agregasi, adalah material, tetapi tidak pervasif terhadap laporan keuangan, atau
- b. Auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material tetapi tidak pervasif.

2. Opini tidak wajar (*Adverse Opinion*)

Auditor harus menyatakan suatu opini tidak wajar ketika auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi adalah material dan pervasif terhadap laporan keuangan.

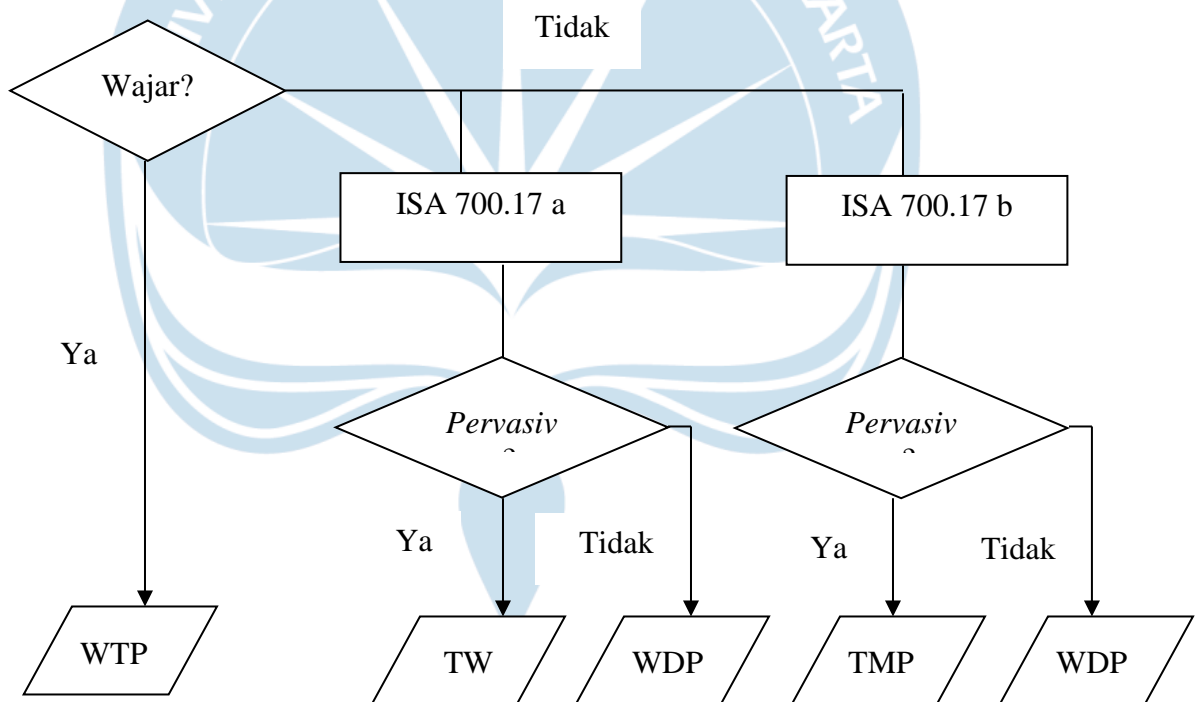
3. Opini tidak menyatakan pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini, dan auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material dan pervasif.

Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika dalam kondisi yang sangat jarang yang melibatkan banyak ketidakpastian, auditor menyimpulkan

bahwa meskipun telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang setiap ketidakpastian tersebut, auditor tidak dapat merumuskan suatu opini atas laporan keuangan karena interaksi yang potensial dari ketidakpastian tersebut dan kemungkinan dampak kumulatif dari ketidakpastian tersebut terhadap laporan keuangan.

Bagan berikut ini merupakan bagan mengenai kerangka pelaporan keuangan penyajian yang wajar (*fair presentation*).



Gambar 2.1
Kerangka Pelaporan Keuangan Penyajian yang Wajar
Sumber: Tuanakotta (2014)

Berikut ini adalah penjelasan mengenai perumusan opini auditor setelah melakukan audit laporan keuangan (Tuanakotta, 2014):

1. Dalam jajaran genjang pertama ada keputusan yang harus dibuat auditor sesudah mengevaluasi bukti-bukti audit yang diperoleh dan tidak diperolehnya. Keputusan ini, dalam bentuk sederhananya, menjawab pertanyaan “Wajar?”
2. Jika jawaban atas pertanyaan “Wajar?” adalah Ya, maka auditor merumuskan opini WTP (wajar tanpa pengecualian atau *unqualified opinion*). Jika jawabannya tidak maka auditor merumuskan modifikasi atas opini. Opini yang dimodifikasi adalah opini yang bukan WTP. Rinciannya tergantung pada fakta-fakta berikut.
3. Fakta pertama, auditor menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan. Referensinya adalah ISA 700.17a. Atau, fakta kedua, auditor tidak memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat. Referensinya adalah ISA 700.17b.
4. Pertanyaan kedua, ditunjukkan dengan dua jajaran genjang berisi pertanyaan: Pervasif? Pertanyaan ini ditujukan kepada fakta pertama dan kedua.
5. Jika fakta pertama pervasif, auditor merumuskan opini TW (Tidak Wajar atau *adverse opinion*). Jika fakta pertama tidak pervasif, auditor merumuskan opini WDP (Wajar Dengan Pengecualian atau *qualified opinion*).
6. Jika fakta kedua pervasif, auditor merumuskan opini TMP (Tidak Menyatakan Pendapat atau *disclaimer of opinion*). Jika fakta kedua tidak pervasif, auditor merumuskan opini WDP (Wajar Dengan Pengecualian atau *qualified opinion*).

2.3. *Audit Report Lag*

Audit report lag adalah panjangnya waktu akhir tahun fiskal suatu perusahaan dengan tanggal yang tertera dalam laporan audit. *Audit report lag* menunjukkan rentang waktu penyelesaian audit, dengan tujuan untuk memastikan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar dalam semua hal yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (Putri dan Samin, 2015). Oleh sebab itu auditor membutuhkan waktu dalam menyelesaikan audit laporan keuangan dikarenakan auditor harus memastikan bahwa laporan keuangan yang disusun perusahaan telah memenuhi standar dan prosedur yang berlaku di Indonesia (Sabatini dan Vestari, 2019).

Otoritas Jasa Keuangan mewajibkan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia wajib menyampaikan laporan keuangan beserta opini audit selambat-lambatnya pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan atau dalam jangka waktu 90 hari. Berkaitan dengan ketepatan waktu dalam pengungkapan laporan keuangan yang telah diaudit tentunya akan lebih baik jika penyelesaian audit laporan keuangan tidak melebihi 90 hari. Jika *audit report lag* panjang tentunya akan menimbulkan keterlambatan penyampaian laporan keuangan auditan kepada publik. Hal tersebut nantinya akan berpengaruh negatif terhadap perusahaan, karena dengan keterlambatan publikasi laporan tersebut dapat berpengaruh pada harga saham di pasar, dan turunnya nilai dari perusahaan (Maulana, 2018).

2.4. *Audit Tenure*

Audit tenure adalah lamanya waktu seorang auditor bekerja dalam kontrak atau lamanya waktu auditor tersebut secara berturut-turut telah melakukan pekerjaan audit terhadap suatu perusahaan. Pemahaman seorang auditor dan kemampuan melaksanakan audit dari seorang auditor didapatkan dari berapa lama seorang auditor eksternal atau Kantor Akuntan Publik melakukan kontrak kerja sama dengan perusahaan untuk melaksanakan audit. *Audit tenure* yang panjang, tentunya memberikan pemahaman kepada seorang auditor dalam melaksanakan audit, *audit tenure* yang panjang akan mendorong terciptanya pengetahuan bisnis bagi seorang auditor. Pengetahuan tersebut dapat digunakan dalam perancangan untuk merancang program audit yang efektif. *Audit tenure* dari seorang auditor yang melaksanakan kontrak 1 (satu) tahun dengan 2 (dua) tahun tentunya berbeda, seorang auditor yang sudah melaksanakan kontrak kerja lebih dari 1 (satu) tahun tentunya jauh lebih mengetahui apa saja hal yang dibutuhkan dalam melaksanakan audit, sehingga efisien dan dapat meminimalisir terjadinya keterlambatan pengungkapan laporan keuangan atau disebut *audit report lag* (Maulana, 2018).

Semakin lama proses *tenure partner* audit, maka akan menciptakan kinerja tim yang baik dan solid, karena seiring berjalannya waktu tentu kerja sama tim semakin kuat dan tentunya dapat mendorong meningkatnya kualitas laporan audit yang dipublikasikan kepada perusahaan. *Tenure* yang singkat mengakibatkan perolehan informasi berupa data dan bukti-bukti menjadi terbatas sehingga jika terdapat data yang salah atau data yang sengaja dihilangkan oleh manajer sulit ditemukan. Sebaliknya

terkait dengan *tenure* dalam jangka waktu yang panjang dapat menimbulkan hubungan emosional antara auditor dan klien (Maulana, 2018).

Berikut ini merupakan penjelasan mengenai pembatasan masa pemberian jasa oleh KAP dan akuntan publik menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008:

1. Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.
2. Akuntan Publik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.
3. Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut.
4. Dalam hal KAP yang telah menyelenggarakan audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas melakukan perubahan komposisi Akuntan Publiknya, maka terhadap KAP tersebut tetap diberlakukan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).
5. KAP yang melakukan perubahan komposisi Akuntan Publik yang mengakibatkan jumlah Akuntan Publiknya 50% (lima puluh per seratus) atau lebih berasal dari KAP yang telah menyelenggarakan audit umum atas laporan

keuangan dari suatu entitas, diberlakukan sebagai kelanjutan KAP asal Akuntan Publik yang bersangkutan dan tetap diberlakukan pembatasan penyelenggaraan audit umum atas laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

6. Pendirian atau perubahan nama KAP yang komposisi Akuntan Publiknya 50% (lima puluh per seratus) atau lebih berasal dari KAP yang telah menyelenggarakan audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas, diberlakukan sebagai kelanjutan KAP asal Akuntan Publik yang bersangkutan dan tetap diberlakukan pembatasan penyelenggaraan audit umum atas laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

Pada tahun 2015 dikeluarkan peraturan baru mengenai praktik akuntan publik yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015. Berikut ini diuraikan mengenai pembatasan jasa audit berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015:

1. Akuntan Publik memberikan jasa asurans, yang meliputi:
 - a. audit atas informasi keuangan historis;
 - b. jasa reviu atas informasi keuangan historis; dan
 - c. jasa asurans lainnya.
2. Selain jasa asurans sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Akuntan Publik dapat memberikan jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen.
3. Pemberian jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) dilakukan sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan.

4. Pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut.
5. Entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (4) terdiri atas:
 - a. Industri di sektor Pasar Modal;
 - b. Bank umum;
 - c. Dana pensiun;
 - d. Perusahaan asuransi/reasuransi; atau
 - e. Badan Usaha Milik Negara;
6. Pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dan ayat (5) juga berlaku bagi Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi.
7. Akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (4) setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut.

2.5. Afiliasi Kantor Akuntan Publik

Kantor Akuntan Publik yang selanjutnya disingkat KAP adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan Peraturan Perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang akuntan publik (Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015). KAP dapat berbentuk usaha perseorangan, persekutuan perdata, firma atau bentuk

usaha lain yang sesuai dengan karakteristik profesi Akuntan Publik, yang diatur dalam Undang-Undang. KAP yang berbentuk usaha perseorangan hanya dapat didirikan dan dikelola oleh 1 (satu) orang Akuntan Publik berkewarganegaraan Indonesia. Berikut ini syarat pengelolaan dan pendirian Kantor Akuntan Publik menurut Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang akuntan publik:

1. KAP yang berbentuk usaha perseorangan hanya dapat didirikan dan dikelola oleh 1 (satu) orang Akuntan Publik berkewarganegaraan Indonesia.
2. KAP yang berbentuk usaha persekutuan perdata, firma atau bentuk usaha lain yang sesuai dengan karakteristik profesi Akuntan Publik, yang diatur dalam Undang-Undang hanya dapat didirikan dan dikelola jika paling sedikit $\frac{2}{3}$ (dua per tiga) dari seluruh Rekan merupakan Akuntan Publik.
3. KAP yang berbentuk usaha persekutuan perdata, firma atau bentuk usaha lain yang sesuai dengan karakteristik profesi Akuntan Publik, yang diatur dalam Undang-Undang hanya dapat dipimpin oleh Akuntan Publik yang berkewarganegaraan Indonesia yang merupakan Rekan pada KAP yang bersangkutan dan berdomisili sesuai dengan domisili KAP.
4. Dalam hal terdapat Rekan yang berkewarganegaraan asing pada KAP, jumlah Rekan yang berkewarganegaraan asing pada KAP paling banyak $\frac{1}{5}$ (satu per lima) dari seluruh Rekan pada KAP.

Sebelum tahun 1989, di Amerika Serikat terdapat delapan kantor akuntan besar berskala internasional yang disebut *the Big Eight*, tetapi setelah tahun tersebut dua kantor diantaranya melakukan *merger* dengan dua kantor besar lainnya sehingga

jumlahnya menjadi enam kantor yang disebut *the Big Six*. *The Big Six* telah mengerucut menjadi *The Big Four* yang terdiri dari Deloitte, Pricewaterhouse Coopers, Ernst & Young dan KPMG (Jusup, 2014).

2.6. Kompleksitas Operasi

Kompleksitas organisasi atau operasi merupakan akibat dari pembentukan departemen dan pembagian pekerjaan yang memiliki fokus terhadap jumlah unit yang berbeda. Ketergantungan yang semakin kompleks terjadi apabila organisasi dengan berbagai jenis atau jumlah pekerjaan dan unit menimbulkan masalah organisasi yang lebih rumit (Ariyani dan Budhiarti, 2014 dalam Prananda dkk, 2017). Salah satu pengukuran kompleksitas operasi adalah segmen operasi. PSAK Nomor 5 (2018) menyatakan bahwa segmen operasi adalah suatu komponen dari entitas: (a) Yang terlibat dalam aktivitas bisnis yang mana memperoleh pendapatan dan menimbulkan beban (termasuk pendapatan dan beban terkait dengan transaksi dengan komponen lain dari entitas yang sama); (b) Hasil operasinya dikaji ulang secara regular oleh pengambil keputusan operasional untuk membuat keputusan tentang sumber daya yang dialokasikan pada segmen tersebut dan menilai kinerjanya; dan (c) Tersedia informasi keuangan yang dipisahkan. Segmen operasi dapat terlibat dalam aktivitas bisnis yang belum menghasilkan pendapatan, misalnya operasi permulaan dapat menjadi segmen operasi sebelum memperoleh pendapatan (PSAK Nomor 5, 2018).

Segmen operasi seringkali memperlihatkan kinerja keuangan jangka panjang serupa jika perusahaan memiliki karakteristik ekonomi serupa. Dua atau lebih segmen

operasi dapat diagregasikan dalam suatu segmen operasi tunggal jika agregasi tersebut konsisten dengan prinsip utama, segmen tersebut memiliki karakteristik ekonomi serupa, dan segmen tersebut serupa dalam setiap hal berikut ini: (a) Sifat produk dan jasa; (b) Sifat proses produksi; (c) Jenis atau kelompok pelanggan untuk produk dan jasanya; (d) Metode yang digunakan untuk mendistribusikan produk dan penyediaan jasanya; dan (e) Jika diterapkan, sifat lingkungan pengaturan misalnya, perbankan, asuransi dan utilitas public (PSAK Nomor 5, 2018).

Perusahaan mengalami kendala dalam pemisahan dan pengungkapan dampak dari masing masing segmen terjadi dikarenakan variasi segmen yang ada. Oleh karena itu, ditetapkanlah aturan pelaporan bagi segmen industri, aktivitas internasional, penjualan ekspor dan pelanggan utama. Pemisahan segmen industri dan geografis dapat memberikan informasi tambahan (*incremental information*) bagi analis dan investor terkait berbagai pasar berbeda dimana perusahaan beroperasi. (Megalia dan Sylvia, 2012 dalam Kurniawati dkk, 2016).

Data segmen membantu analisis operasi perusahaan mengenai tingkat profitabilitas, risiko dan pertumbuhan yang beragam. Evaluasi atas segmen bisnis ini cukup membantu calon investor dan para *stakeholders* untuk membuat penilaian yang lebih baik atas kinerja perusahaan dalam menghasilkan laba bagi perusahaan. Dalam pelaporan segmen, perusahaan harus mengidentifikasi ragam produk dan jasa yang menghasilkan laba, dan mengelompokkan produk berdasarkan area geografis serta jumlah segmen (Kurniawati dkk, 2016).

2.7. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan dapat dinyatakan dalam total aset, penjualan, dan kapitalisasi pasar. Jika semakin besar total aset, penjualan, dan kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ukuran perusahaan itu. Dari ketiga variabel di atas, nilai aset relatif lebih stabil dibandingkan dengan nilai kapitalisasi pasar dan penjualan dalam mengukur ukuran perusahaan, sehingga penelitian ini menggunakan besarnya aset yang dimiliki oleh perusahaan sebagai pengukuran dari ukuran perusahaan (Kristiana, 2012).

Prabandari dan Rustiana (2007) menyatakan bahwa semakin besar aset perusahaan maka semakin pendek penyelesaian audit laporan keuangan. Penyebabnya adalah pertama, perusahaan-perusahaan *go public* atau perusahaan besar mempunyai sistem pengendalian internal yang baik sehingga dapat mengurangi tingkat kesalahan dalam penyajian laporan keuangan perusahaan sehingga memudahkan auditor dalam melakukan pengauditan laporan keuangan. Lemahnya pengendalian internal klien memberikan dampak *audit report lag* yang semakin panjang karena auditor membutuhkan sejumlah waktu untuk mencari *evidential matter* yang lebih lengkap dan kompleks untuk mendukung opininya. Kedua, perusahaan-perusahaan besar mempunyai sumber daya keuangan untuk membayar *audit fee* yang lebih besar guna mendapatkan pelayanan audit yang lebih cepat. Dan yang ketiga, perusahaan-perusahaan besar cenderung mendapat tekanan dari pihak eksternal yang tinggi terhadap kinerja keuangan perusahaan, sehingga manajemen akan berusaha untuk

mempublikasikan laporan audit dan laporan keuangan auditan lebih tepat waktu (Ahmad dan Kamarudin, 2002 dalam Yuliana dan Ardiati, 2004).

2.8. Penelitian Terdahulu

Berikut ini disajikan ringkasan hasil penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya.

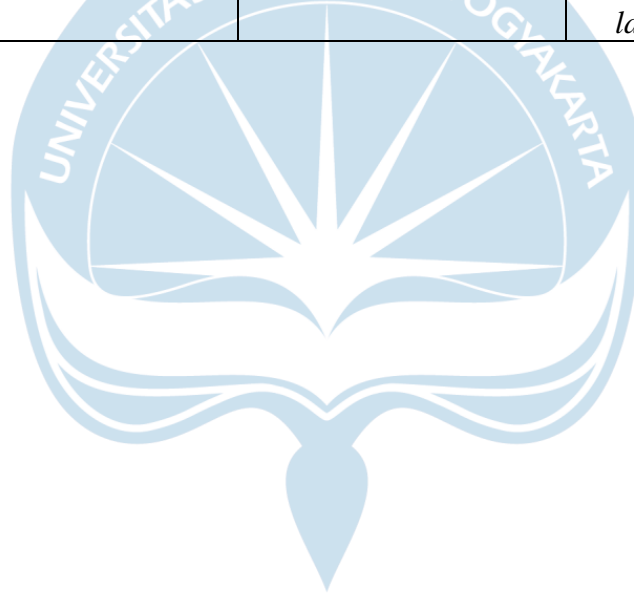


Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1	Chintya Ayu Fitriyani, Pupung Purnamasari dan Mey Maemmunah (2015)	Pengaruh <i>Tenure Audit</i> , Ukuran KAP dan Kompleksitas Operasi Perusahaan Terhadap <i>Audit Report Lag</i> (Studi Kasus pada Perusahaan Consumer Goods yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2014)	Variabel dependen: <i>Audit report lag</i> Variabel independen: - <i>Tenure Audit</i> - Ukuran KAP - Kompleksitas Operasi Perusahaan	- <i>Tenure audit</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> . - Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> . - Kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> .
2	Riensky Dewangga Putra dan Majidah (2016)	Analisis Determinasi <i>Audit Report Lag</i> (Studi pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Industri Barang Konsumsi yang Tercatat di BEI Periode 2010-2014)	Variabel dependen: <i>Audit report lag</i> Variabel independen: - Peluang investasi - Segmen usaha klien - Laba negatif - Opini audit <i>going concern</i> - Ukuran perusahaan - Pergantian auditor	- Peluang investasi tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> . - Segmen usaha klien tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> . - Laba negatif berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> . - Opini audit <i>going concern</i> tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> . - Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> . - Pergantian auditor berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> .

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
3	Pandu Maulana (2018)	Pengaruh <i>Audit Quality</i> dan <i>Audit Tenure</i> Terhadap <i>Audit Report Lag</i> Perusahaan Manufaktur 2013-2015	Variabel dependen: <i>Audit report lag</i> Variabel independen: - <i>Audit quality</i> yang diukur dengan ukuran Kantor Akuntan Publik - <i>Audit tenure</i>	- <i>Audit quality</i> yang diukur dengan ukuran Kantor Akuntan Publik tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> . - <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> .
4	Sarah Nuriela Sabatini dan Mekani Vestari (2019)	Nilai Persediaan, Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, Kualitas Audit, dan <i>Audit Tenure</i> Terhadap <i>Audit Report Lag</i>	Variabel dependen: <i>Audit report lag</i> Variabel independen: - Nilai Persediaan - Aset Tetap - Ukuran Perusahaan - Kualitas Audit yang diukur dengan spesialisasi industri	- Nilai persediaan tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> . - Aset tetap berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> . - Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> . - Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> .
5	Lilik Shofiyah dan Ani Wilujeng Suryani (2020)	<i>Audit Report Lag and Its Determinants</i>	Variabel dependen: <i>Audit report lag</i> Variabel independen: - Profitabilitas - Solvabilitas - Ukuran perusahaan - Reputasi KAP	- Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> . - Solvabilitas tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> . - Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> . - Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> .
				-

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
6	Sastrawan dan Latrini (2016)	Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas, dan Ukuran Perusahaan Terhadap <i>Audit Report Lag</i> Pada Perusahaan Manufaktur	Variabel dependen: <i>Audit report lag</i> Variabel independen: - Profitabilitas - Solvabilitas - Ukuran Perusahaan	<ul style="list-style-type: none"> - Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>. - Solvabilitas berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i>. - Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i>.



2.9. Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap *Audit Report Lag*

Audit tenure adalah masa perikatan atau lamanya hubungan kerja antara auditor dengan klien dalam hal pemeriksaan laporan keuangan (Putri dan Cahyonowati, 2014). Semakin panjang *audit tenure* mengakibatkan auditor akan semakin banyak memiliki pengalaman dan pengetahuan mengenai karakteristik klien serta operasional bisnis kliennya. Hal ini akan menciptakan efisiensi yang semakin meningkat sehingga waktu yang dibutuhkan dalam penyelesaian audit atas laporan keuangan akan semakin lebih cepat diselesaikan dengan kata lain *audit report lag* (ARL) semakin pendek (Michael dan Rohman, 2017).

Lee *et al.* (2009) dalam Handayani (2016) menyatakan bahwa hubungan *tenure audit* dan *audit report lag* memiliki hubungan yang negatif. Semakin panjang *tenure audit* mengakibatkan auditor akan semakin banyak memiliki pengalaman dan pengetahuan mengenai karakteristik klien serta operasional bisnis kliennya. Hal ini akan menciptakan efisiensi yang semakin meningkat sehingga waktu yang dibutuhkan dalam penyelesaian audit atas laporan keuangan akan semakin lebih cepat. Hasil penelitian Fitriyani dkk (2015) menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₁: *Audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

2. Pengaruh Afiliasi Kantor Akuntan Publik Terhadap *Audit Report Lag*

Kantor Akuntan Publik yang selanjutnya disebut KAP, adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasanya. Akuntan publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan. Bidang jasa akuntan publik dan KAP adalah atestasi, yang meliputi jasa audit umum atas laporan keuangan; jasa pemeriksaan atas laporan keuangan prospektif; jasa pemeriksaan atas pelaporan informasi keuangan proforma; jasa reviu atas laporan keuangan; dan jasa atestasi lainnya sebagaimana tercantum dalam SPAP. Jasa tersebut hanya dapat diberikan oleh akuntan publik (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008).

Felicia dan Pesudo (2019) juga menyatakan bahwa KAP *The Big Four* dianggap mampu melaksanakan pemeriksaan audit secara lebih efisien dan memiliki jadwal waktu audit yang tinggi dalam menyelesaikan audit tepat pada waktunya karena memiliki sumber daya manusia yang kompeten. KAP *Big Four* juga memiliki dorongan yang lebih besar untuk menyelesaikan tugas auditnya secara lebih cepat dalam upaya menjaga reputasinya. Hasil penelitian Fitriyani dkk (2015) menunjukkan bahwa afiliasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₂: Afiliasi Kantor Akuntan Publik berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

3. Pengaruh Kompleksitas Operasi Terhadap *Audit Report Lag*

Tingkat kompleksitas operasi merupakan sebuah perusahaan yang bergantung pada jumlah dan lokasi unit oprasinya (cabang) serta diversifikasi jalur produksi dan pasar (Sulistyo, 2010 dalam Hariani dan Darsono, 2014). Putra dan Majidah (2016) menyatakan bahwa segmen usaha merupakan salah satu bentuk kompleksitas dari operasi perusahaan, karena terdapat banyak jumlah unit operasi serta diversifikasi produk. Semakin banyak segmen usaha maka persediaan perusahaan juga semakin beragam. Jusup (2014) menyatakan bahwa audit atas persediaan, terutama pengujian saldo akhir tahun persediaan seringkali sangat kompleks dan banyak memakan waktu. Faktor-faktor yang mempengaruhi kompleksitas pengauditan persediaan antara lain:

- a. Persediaan sering kali merupakan akun dengan saldo terbesar dalam laporan posisi keuangan.
- b. Persediaan seringkali berada pada lokasi yang berbeda (tersebar), sehingga menyulitkan pengawasan dan perhitungannya.
- c. Persediaan barang tertentu seperti berlian. Bahan kimia dan sukucadang peralatan elektronik sering menyulitkan auditor untuk mengobservasi dan menilainya.
- d. Penilaian persediaan kadang-kadang juga sulit apabila diperlukan, penaksiran atas barang yang sudah using (kuno), dan apabila biaya manufaktur harus dialokasikan ke persediaan.

- e. Terdapat beberapa penilaian persediaan yang diakui oleh standar akuntansi keuangan dan sejumlah entitas menerapkan metode penilaian yang berbeda untuk berbagai jenis persediaan.

Ketika melakukan audit, auditor sering menggunakan informasi non keuangan untuk menilai kewajaran saldo persediaan. Sebagai contoh, auditor mungkin membutuhkan pengetahuan tentang ukuran dan berat produk, metode penyimpanan (tangki, karung atau cara penyimpanan lainnya) serta kapasitas fasilitas gudang untuk menentukan apakah persediaan terbukukan konsisten dengan ketersediaan fasilitas gudang (Yusup, 2014). Semakin segmen usaha yang dimiliki perusahaan, maka waktu yang digunakan auditor dalam melakukan audit semakin lama untuk memeriksa setiap segmen bisnis perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Fitriyani dkk (2015) menunjukkan bahwa kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₃: Kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*.

4. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Audit Report Lag*

Besar kecilnya ukuran perusahaan dapat dilihat dari besaran aset yang dimiliki oleh perusahaan. Manossoh, dan Mawikere (2018) dalam Menajang dkk (2019) menyatakan bahwa pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit report lag* yaitu semakin besar aset perusahaan maka semakin banyak modal yang ditanam sehingga semakin banyak penjualan. Penjualan yang semakin

banyak maka semakin banyak perputaran uang, dan semakin besar kapasitas pasar. Pada saat itu semakin besar pula perusahaan dikenal masyarakat. Perusahaan yang sudah besar akan berusaha memiliki sistem pengendalian internal yang baik dapat mengurangi tingkat kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan yang memudahkan auditor dalam melakukan audit laporan keuangan.

Pada umumnya perusahaan besar dimonitor oleh investor, pengawas permodalan, dan pemerintah. Selain itu juga, pihak manajemen perusahaan besar memiliki kesadaran mengenai pentingnya informasi, baik bagi pihak eksternal perusahaan maupun pihak internal perusahaan. Oleh sebab itu perusahaan besar cenderung mengurangi *audit report lag* dengan memiliki sistem pengendalian intern yang memadai sehingga akan memudahkan proses audit (Hariani dan Darsono, 2014). Hasil penelitian Sabatini dan Vestari (2019) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian Shofiyah dan Suryani (2020) juga menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₄: Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.